



16 decembrie 2016

UR nr. 06

**CURTEA CONSTITUȚIONALĂ
A REPUBLICII MOLDOVA**

MD-2004, mun. Chișinău,
str. Al.Lăpușneanu, nr. 28

S E S I Z A R E

prezentată în conformitate cu articolul 25 lit. c) din Legea nr. 317 din 13 decembrie 1994 cu privire la Curtea Constituțională și articolele 38 alin.(1) lit. c) și 39 din Codul Jurisdicției Constituționale nr. 502 din 16 iunie 1995

**privind exercitarea controlului de constituționalitate
și declararea neconstituțională a prevederilor:**

- (i) art.6 alin.(5) lit.g) și art.287¹-287⁷ Titlul VI¹ – *Impozitul pe avere* – din Codul Fiscal al Republicii Moldova, introduse prin Art.V punctele 2 și 78 din Legea nr.138 din 17.06.2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative;
- (ii) sintagmei „care se pun în aplicare la 1 ianuarie 2016” din Art. XXXI alin.(1) al Legii nr.138 din 17.06.2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative.

Victor Roșca

CURTEA CONSTITUȚIONALĂ A REPUBLICII MOLDOVA			
INTRARE NR.		151a	
16	12	20	16

I. SUBIECTUL SESIZĂRII

Victor ROȘCA, Deputat în Parlament

Republica Moldova, mun. Chișinău,
bd. Ștefan cel Mare și Sfânt, nr. 105,
tel.: 022 820 381, victor.rosca@parlament.md

II. OBIECTUL SESIZĂRII

1. Prin prezenta sesizare se solicită respectuos Înaltei Curți de Jurisdicție Constituțională, exercitarea controlului de constituționalitate și declararea neconstituțională a următoarelor prevederi:

(i) art.6 alin.(5) lit.g) și art.287¹-287⁷ Titlul VI¹ – *Impozitul pe avere* – din Codul Fiscal al Republicii Moldova, introduse prin Art.V punctele 2 și 78 din Legea nr.138 din 17.06.2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative;

(ii) sintagma „*care se pun în aplicare la 1 ianuarie 2016*” din Art. XXXI alin.(1) al Legii nr.138 din 17.06.2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative,

(în continuare – „*normele / prevederile contestate*”).

2. Esența criticilor și obiecțiilor de neconstituționalitate vizează principiul echității fiscale, neadmiterea dublării impozitului pe bunurile imobiliare, precum și încălcarea principiului neretroactivității normelor legale, în particular normele fiscale. Astfel, sesizarea în cauză se referă la un ansamblu de elemente și principii cu valoare constituțională interconexate, precum statul de drept, supremația Constituției, proprietatea, previzibilitatea legii, principiul egalității și proporționalității legii.

III. Expunerea pretinselor încălcări ale Constituției, precum și argumentele aduse în sprijinul acestor informații

A. Considerații de FAPT

3. La data de 17.06.2016 Parlamentul Republicii Moldova a adoptat Legea nr.138 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative (*politica bugetar-fiscală pentru anul 2016*). Legea în cauză a fost publicată în Monitorul Oficial nr. 184-192 la data de 01.07.2016.

4. O modificare importantă și novatorie care a fost operată prin Legea nr.138/2016, se găsește la art.6 alin.(5) din Codul Fiscal, prin care a fost introdusă o nouă literă g) care conține în esență sa **introducerea unui nou tip de impozit**, și anume – *impozitul pe avere*.

5. Se subliniază că acest nou impozit dublează în mod practic impozitul pe bunurile imobiliare reglementat în titlul VI din Codul fiscal, deoarece acest tip de impozite se percepe doar de la persoanele fizice proprietari ai bunurilor imobile (cu excepția terenurilor), baza impozabilă fiind valoarea estimată a acestor bunuri, apreciată de către organele cadastrale.

6. Altfel spus, norma de completare a art.6 alin.(5) din Codul fiscal cu o nouă lit.g) are drept scop instituirea în sistemul impozitelor și taxelor de stat a unui impozit suplimentar – *impozitul de avere*, și plus la această care să fie aplicat în mod retroactiv, începând cu 01.01.2016. Acest impozit constituie o sursă de venit la bugetul de stat fiind aplicat persoanelor fizice **suplimentar** impozitului pe bunurile imobiliare ce constituie sursă de venit la bugetele locale.

7. În același context, conform art.276 din Codul fiscal, categoria de bunuri imobiliare include terenurile, clădirile, construcțiile, apartamentele și alte încăperi izolate, a căror strămutare este imposibilă fără cauzarea de prejudicii destinației lor. Pe cale de consecință, rezultă că pentru bunurile la care se referă impozitul pe avere, deja este perceput impozitul pe bunurile imobile.

8. Deși Codul fiscal a fost completat cu Titlul VI¹ – *Impozitul pe avere* – ce reglementează raporturile juridice respective, normele fiscale nu conțin normele de derogare de la prevederile Titlului VI din Codul fiscal – *Impozitul pe bunurile imobiliare*. Prin urmare, se constată stabilirea unei **impozitări duble ale aceluiași obiect impozabil**, cu achitarea plăților în bugete diferite – fără prezentarea informațiilor și argumentelor de rigoare privind determinarea estimativă a mărimii poverii fiscale pentru subiecții impozabili.

9. Pornind de la cele relatate, se observă că Nota informativă la proiectul de lege nr.108 din 17.03.2016 care a stat la baza introducerii în legislație a prevederilor contestate, nu corespunde cerințelor art.47 din Regulamentul Parlamentului și ale art.20 din Legea privind actele legislative, deoarece: nu conține informațiile necesare privind efectuarea expertizei juridice, economice și financiare necesare determinării impactului proiectului de lege atât asupra subiecților impunerii cu impozitul pe avere, cât și asupra bugetului public național; lipsesc calculele economico-financiare privind determinarea veniturilor la bugetul de stat, precum și a cheltuielilor necesare implementării noilor reglementări.

10. Mai mult decât atât, Nota informativă conține informații ce duc în eroare opinia societății, afirmând că marea majoritate a contribuabililor nu vor plăti acest impozit, însă, fără a prezenta informațiile statistice necesare. O simplă analiză a criteriilor stabilite de normele contestate denotă faptul că, sub incidența normelor în cauză cad majoritatea apartamentelor cu 3 odăi, construite în ultimii 15 ani conform proiectelor blocurilor noi, precum și casele de locuit aflate în orașe și municipii, deoarece spațiul locativ dat în exploatare, cu reparația finisată de 120 m², estimat la prețurile de piață, de regulă depășesc suma de 1,5 mil.lei.

11. Astfel, nu este clar de ce au fost luat drept bază criteriul de 120 m² și nu spre exemplu de 135 m² sau 180 m². La fel, a estimat autorul proiectului de lege faptul că există posibilitatea ca scopul real al normelor contestate să fie eludat pe viitor prin proiectarea imobilelor locative astfel ca spațiile să nu aibă mărimea de 119 m²?

12. În același context, din Nota informativă nu rezultă dacă au fost examinate *efectele indirecte* ale normelor în cauză, ca spre exemplu: divizarea / împărțirea bunului în cote părți, subestimarea valorii imobilelor, riscuri de corupere a evaluatorilor, contestarea în instanța de judecată a actelor de evaluare, diminuarea veniturilor estimate la bugetul de stat, și respectiv a bugetelor locale, aplicarea înlesnirilor fiscale în funcție de categoria imobilului (apartament, casa de locuit, casa de vacanță etc.).

De asemenea, modul de evaluare / reevaluare a bunurilor imobiliare necesită a fi revăzut și pus în aplicare pînă la intrarea în vigoare a reglementărilor noi, fapt imposibil, reieșind din caracterul retroactiv de punere în aplicare a normelor contestate începînd cu 01.01.2016.

13. Cît privește cota impozitului în mărime de 0,8% din suma minimă de 1,5 mil. lei, care este egală cu 12 000 lei, aceasta nu este argumentată în nici un fel, fapt inadmisibil în cazul normelor legale ce stabilesc politica bugetar-fiscală a statului.

14. Pentru determinarea oportunității normelor contestate, legiuitorul trebuia să examineze concordanța acestora cu prevederile Constituției Republicii Moldova, cu principiile generale ale legiferării stabilite prin Legea privind actele legislative, cu principiile legislației fiscale, precum și cu practica jurisdicției constituționale.

15. Acest lucru rezultă și din opinia expusă de Ministerul Justiției și a Direcției Generale Juridice a Secretariatului Parlamentului la avizarea proiectului de lege, care în avizele lor au invocat riscul de impozitare dublă a cetățenilor, precum și din Raportul de expertiză anticorupție asupra nivelului coruptibilității proiectului de lege, efectuat de CNA, care conține obiecții ce țin de concretizarea cadrului legislativ în vigoare în vederea asigurării unei aplicabilități corecte.

16. *Inter alia*, cît privește procedura de înaintare a proiectului de lege nr.108 din 17.03.2016 privind politica bugetar-fiscală pe anul 2016, menționăm că acesta a fost înaintat cu încălcarea și a termenelor calendarului bugetar, stabiliți la art.47 din Legea finanțelor publice și responsabilității bugetar-fiscale nr.181/2014, ținînd cont de prevederile art.82 din aceeași Lege. În context, prin Hotărîrea nr.28/2011, Curtea Constituțională a stabilit că *orice lege poate fi declarată neconstituțională în situația și realitatea juridică de încălcare a procedurii de adoptare*.

17. La fel, cu referire la concordanța normelor contestate cu Programul de activitate al Guvernului pentru anii 2016-2018, aprobat prin Hotărîrea Parlamentului nr.1/2016, se observă că prevederile contestate nu sunt în corespundere cu Capitolul IV Compartimentul D „Politici fiscale și administrare fiscală și vamală eficientă” ale Programului. Or, pct.4 al compartimentului respectiv prevede introducerea cotei unice a impozitului pe venitul persoanelor fizice și juridice, precum și a unei taxe / impozit de lux pentru persoanele fizice cu venituri mari (*wealth tax*).

18. Dacă Guvernul dorea reglementarea impozitului pe bunurile imobile a persoanelor fizice într-un capitol / compartiment separat, sau dacă normele contestate au drept scop implementarea unui impozit pe obiecte de lux, faptul dat trebuie explicat, argumentat și reglementat contribuabililor în mod clar și fără echivoc, pentru a exclude orice interpretare tendențioasă de ordin juridic și conceptual.

19. În acest sens, este de menționat că unele argumente ce stau la baza examinării oportunității impozitării unor obiecte de lux este *evaluarea bunurilor respective*, precum și capacitatea administrativă și financiară a autorităților competente în asigurarea aplicării normelor de reglementare.

20. Practica fiscală a Elveției relevă că impozitul pe avere poate viza:

a) *averea propriu-zisă* – impozitul instituindu-se pe toate formele concrete sub care se prezintă averea sau numai pe anumite forme ale averii imobile; cele mai frecvente impozite așezate asupra averii sunt impozitele imobile și impozitul asupra activului net deținut de subiectul impozitului, cu referire la întreaga avere mobilă și imobilă;

b) *circulația averii* – impozitul având drept obiect averea pentru care se transmite dreptul de proprietate între persoane; ca subiect al impozitului este persoana implicată fie în ipostaza de beneficiar al transmiterii dreptului de proprietate, fie în ipostaza de descendent al acestui drept; ca forme ale acestor impozite se întâlnesc: impozitul pe succesiuni; impozitul pe donații; impozitul pe acte de vânzare-cumpărare;

c) *creșterea averii* – impozitul vizând sporul de valoare pe care l-au înregistrat bunurile deținute în proprietatea individuală independent de eforturile făcute de proprietar, fără ca acesta să înregistreze vreo cheltuială pentru aceasta.

21. Conform practicii altor state (în cazul exemplificat supra - Elveția) impozitul pe avere vizează averea propriu-zisă, circulația averii și creșterea averii. Respectiv, observăm că acest tip de impozit nu se referă doar la bunurile imobile. Astfel, suntem în prezența unei inechități fiscale când se supra-impozitează doar bunurile imobiliare (cu excepția terenurilor) nu și celelalte bunuri ale persoanei.

22. Din punctul nostru de vedere, conceptul impozitului pe avere nu a fost analizat și studiat din toate aspectele. În primul rând, noțiunea de „impozit pe avere” nu corespunde conținutului expus în noțiune. Or, potrivit dicționarului termenul de *avere* presupune totalitatea bunurilor care se află în posesiunea unei colectivități sau a unui individ; avut, avuție. Mai mult decât atât, conform art.2 din Legea nr.133/2016 privind declararea averii și a intereselor personale, **noțiunea de avere** este definită de lege ca fiind *totalitatea bunurilor subiectului declarării, deținute în proprietate cu drept de uzufruct, de uz, de abitație, de suprafață sau aflate în posesia subiectului declarării ori a membrilor familiei ori a concubinului/concubinei lui în baza unor contracte de mandat, de comision, de administrare fiduciară, a unor contracte translativ de posesie și de folosință, precum și totalitatea drepturilor și obligațiilor patrimoniale dobândite de subiectul declarării în țară sau în străinătate.*

23. Astfel, considerăm că normele contestate creează o **sarcină dublă** pentru gestionarea proprietății unor contribuabili și încalcă interesele particulare ale cetățenilor, garantate de Legea fundamentală și de Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale.

24. Nu în ultimul rând, normele privind punerea în aplicare a normelor contestate, prevăd punerea în aplicare în mod retroactiv a normelor ce sunt în defavoarea contribuabilului, înrăutățind astfel situația financiară a acestuia, fiind în contradicție cu prevederile art.22 din Constituție ce garantează neretroactivitatea legii.

B. Considerații de DREPT

25. În primul rând, prin prisma principiului neretroactivității actului legislativ, termenul de punere în aplicare a normelor contestate de la 01.01.2016 a admis aplicarea retroactivă a prevederilor contestate și încălcarea art.76 din Constituție, a Legii privind modul de publicare și intrare în vigoare a actelor oficiale nr.173/1994 și ale Legii privind actele legislative nr.780/2001.

26. Prin Hotărîrea nr.32 din 29.10.1998 privind interpretarea art.76 din Constituția Republicii Moldova „Intrarea în vigoare a legii”, Curtea Constituțională a statuat că: *„În statul de drept publicarea legii are o importanță extrem de mare, deoarece în acest fel se aduce la cunoștința cetățenilor existența ei.”*

27. Potrivit art. 76 din Constituție, legea se publică în „Monitorul Oficial al Republicii Moldova” și intră în vigoare la data publicării sau la data prevăzută în textul ei. Nepublicarea legii atrage inexistența acesteia.

28. În context, consacrat expres în art.22 din Constituție, *principiul neretroactivității legii* urmărește protejarea libertăților, contribuie la adâncirea securității juridice, a certitudinii în raporturile interumane. Principala valoare a ordinii de drept constă în posibilitatea oferită fiecăruia de a-și conforma comportamentul regulilor dinainte stabilite.

29. Astfel, în Hotărîrea nr.32/1998 Curtea Constituțională a statuat că: *„Avînd în vedere că nepublicarea legii atrage după sine inexistența acesteia, **data intrării în vigoare, prevăzută în textul unei legi, nu poate fi decît posterioară publicării sale** în „Monitorul Oficial al Republicii Moldova.”*

30. La fel, Înalta Autoritate de Jurisdicție Constituțională a interpretat normele constituționale în sensul că intrarea în vigoare a legii conform art. 76 din Constituție semnifică:

a) Legea adoptată în conformitate cu art. 74 și promulgată în conformitate cu art. 93 din Constituție urmează a fi publicată în mod obligatoriu în „Monitorul Oficial al Republicii Moldova”;

b) legea publicată în „Monitorul Oficial al Republicii Moldova” intră în vigoare:

- la data publicării, inclusiv în cazurile cînd această dată nu este prevăzută expres în textul legii;
- **la data prevăzută în textul ei, dar care nu poate precede data publicării legii;**

c) legea nepublicată în „Monitorul Oficial al Republicii Moldova” este inexistentă pînă la data publicării ei;

d) modul de intrare în vigoare a legii se referă atît la lege în întregime, **cît și la părțile ei componente.**

31. Astfel, în opinia noastră, prevederile contestate vin în contradicție și cu dispozițiile articolului 46 alin.(1) din Legea nr.780-XV din 27 decembrie 2001 privind actele legislative, potrivit cărora actul legislativ produce efecte numai în timpul cît este în vigoare și nu poate fi retroactiv sau ultra-activ.

32. La fel este de menționat că, în materie civil-fiscală Legiuitorul nu poate deroga de la principiul constituțional privind neretroactivitatea legii și nu poate adopta legi cu caracter retroactiv în scopul de a crea noi raporturi juridice.

33. Cu atât mai mult că, art.7 - Stabilirea, modificarea și anularea impozitelor și taxelor de stat și locale - din Codul Fiscal, la alin.(1¹) instituie regula imperativă precum că: *„Modificările și/sau completările prezentului cod și ale legilor de punere în aplicare a titlurilor Codului fiscal se pun în aplicare peste 180 de zile calendaristice de la data publicării legii de modificare și/sau de completare în Monitorul Oficial al Republicii Moldova.”*

34. În sensul articolului 22 din Legea fundamentală, este neconstituțional ca printr-o normă legală să fie introdus o conduită nouă anterior intrării în vigoare a acestei norme. Or, nu se poate pretinde unui subiect de drept să răspundă pentru o conduită anterioară intrării în vigoare a unei legi care reglementează sau modifică, pentru viitor, această conduită.

35. Prin conținutul articolului 22, Constituția Republicii Moldova recunoaște că principiul neretroactivității legilor nu este numai o cauză particulară, dar și că acesta are o importanță majoră. Legiuitorul a calificat acest principiu ca esențial pentru drepturile și libertățile fundamentale ale omului, statul avînd obligația de a asigura condițiile necesare pentru realizarea acestora.

36. Astfel, legea acționează din momentul intrării în vigoare și pînă este abrogată. Legea nu se aplică faptelor sau situațiilor înainte de intrarea ei în vigoare (*lex ad praeteriam non valet*). În principiu, legea dispune numai pentru prezent și viitor, nu și pentru trecut, astfel încît este firesc să acționeze numai după intrarea în vigoare; legea nu ultra-activează, deci, ea nu își extinde acțiunea dincolo de ieșirea din vigoare (limita superioară a duratei ei).

37. Potrivit articolului 6 alin.(1) din Codul civil, legea civilă nu are efect retroactiv. Alineatul (2) al acestui articol prevede că legea nouă este aplicabilă situațiilor juridice în curs de realizare la data intrării sale în vigoare.

38. Soluționarea conflictului legilor în timp face necesară diferențierea dreptului subiectiv, constituit sub imperiul legii anterioare, de cel născut potrivit legii posterioare; această din urmă lege nu poate, fără a avea caracter retroactiv, să aducă atingere modalității în care legea anterioară a constituit dreptul respectiv, modalitate guvernată de principiul *tempus regit actum*.

39. Astfel, nu este echitabil, nu este just și nu este constituțional / legal ca o lege să-și extindă efectele asupra unor stări de fapt și raporturi începute înaintea intrării în vigoare. Norma juridică intrată în vigoare are ca rol principal să modeleze conduitele prezente și viitoare, și nicidecum cele trecute.

40. Principiul neretroactivității legii fiscale trebuie relaționat direct și cu principiul securității juridice. Principiul securității juridice a fost configurat pe cale jurisprudencială de către Curtea de Justiție a Uniunii Europene și de către Curtea Europeană a Drepturilor Omului. În Hotărârea *Marckx c. Belgia* din 13 iunie 1979, Curtea Europeană îl definește ca fiind *„un principiu inerent dreptului european al drepturilor omului și dreptului comunitar”*. Curtea de Justiție a Uniunii Europene a

plasat principiul în ordinea juridică comunitară, alături de celelalte principii fundamentale și acte normative care o compun, subliniind și necesitatea respectării acestuia de către instituțiile comunitare și a statele membre.

41. Potrivit art.58 din Legea fundamentală, cetățenii au obligația să contribuie, prin impozite și prin taxe, la cheltuielile publice. Sistemul legal de impuneri trebuie să asigure așezarea justă a sarcinilor fiscale. Orice alte prestații sînt interzise, în afara celor stabilite prin lege.

42. Prin așezarea justă a sarcinilor fiscale se înțelege subordonarea sistemului de impozite și taxe unui principiu de echitate pentru a nu deforma egalitatea de șanse, pentru a exclude orice privilegiu sau discriminare. De asemenea, se dă formă juridică principiului de justiție socială, care corespunde caracterului social al economiei statului, ținînd seama de necesitatea de protecție a păturilor social-vulnerabile.

43. De asemenea, stabilirea impozitului de avere doar pentru persoanele fizice, contravine principiului echității fiscale stipulat în art.6 alin.(8) din Codul fiscal, principiu pe care se bazează impozitele și taxele enumerate la acest articol, care constă în tratatea egală a persoanelor fizice și juridice, care activează în condiții similare, în vederea asigurării unei sarcini fiscale egale.

44. În continuare, considerăm că normele contestate sunt în contradicție cu prevederile Constituției și aduc atingere exercitării **dreptului de proprietate a unor contribuabili**, în contextul jurisprudenței constante a Curții Europene a Drepturilor Omului.

45. În acest context, Curtea Europeană a statuat cu valoare de principiu că noțiunea de „*bunuri*” din articolul 1 al Protocolului nr. 1 la Convenția Europeană are o semnificație autonomă și nu se limitează numai la proprietatea unor bunuri corporale, astfel încît alte drepturi și interese care constituie active pot fi considerate „drepturi de proprietate”. La fel, în sensul Convenției noțiunea de „bunuri” cuprinde atît bunurile mobile, bunurile imobile, alte drepturi reale, cît și „speranța legitimă” de a obține un avantaj patrimonial sau de a culege fructele unor bunuri aflate în proprietate.

46. Astfel, în măsura în care art. 1 din Protocolul nr.1 la Convenție privește atît bunurile existente cît și speranțele legitime privind proprietatea, considerăm că normele contestate încalcă în mod direct drepturile de proprietate ale unor contribuabili care la moment sunt obligați prin lege să plătească Statului de două ori impozit pe bunurile imobiliare.

47. Aplicând *mutatis mutandis* raționamentele Curții Europene și ale Curții Constituționale, expuse în diferite hotărîri, considerăm că situațiile de atentare la dreptul de proprietate (în speță dreptul de proprietate reprezintă *cheltuielile pentru plata impozitului pe avere*), **este asimilat dreptului de proprietate**, consacrat de articolul 46 din Constituția Republicii Moldova și articolul 1 din Protocolul nr.1 la Convenția Europeană.

48. Astfel, cu referire la obiectul sesizării și la efectele produse de normele contestate, considerăm că în speța noastră, obligația persoanelor – contribuabili de a

achita dublu un impozit pe bunurile imobiliare cu majorarea cheltuielilor financiare proprii, **constituie o ingerință în dreptul de proprietate și, prin urmare, reprezintă o pierdere ilegală și neproportională a venitului.**

49. La fel, neconstituționalitatea prevederilor contestate se probează și prin faptul că aplicarea și efectul normelor contestate constituie o ingerință în dreptul de proprietate.

În acest context, potrivit interpretărilor operate de Curtea Europeană, pentru a fi compatibilă cu regula generală menționată în prima propoziție a primului paragraf al articolului 1 din Protocolul nr.1 la Convenția Europeană, în lumina căruia trebuie interpretat cel de-al doilea paragraf, o astfel de ingerință trebuie să mențină un “just echilibru” între necesitățile interesului general al comunității și cerințele cu privire la protecția drepturilor fundamentale ale individului (a se vedea *Sporrong și Lönnroth împotriva Suediei*, Hotărârea din 23.09.1982, Seria A nr.52, pag.26, paragraful 69).

50. Impunerea la efectuarea unor cheltuieli nerambursabile și suplimentare, ce în ultimă instanță se acoperă de către contribuabili, nu cade sub excepțiile prevăzute de art.54 alin.(2) din Legea Supremă sau art.1 alin.2 din primul Protocol adițional la Convenția Europeană pentru Apărarea Drepturilor Omului și a Libertăților Fundamentale, excepții, ce ar justifica ingerința în dreptul de proprietate.

51. În opinia noastră, în speța există o ingerință evidentă a Statului prin obligația de impozitare dublă a bunurilor imobiliare, și respectiv se aduce atingere dreptului de proprietate, garantat de articolul 46 din Constituție și de articolul 1 din Protocolul nr.1 la Convenția Europeană. Respectiv, *în cazul existenței unei ingerințe, trebuie să stabilim dacă aceasta este prevăzută de lege și dacă este previzibilă, accesibilă și clară*

52. Articolul 1 din Protocolul nr.1 la Convenție impune, înainte de toate și mai ales, ca o ingerință în exercitarea dreptului la respectarea bunurilor să fie *legală*. Principiul legalității implică și existența unor norme de drept intern suficient de accesibile, precise și previzibile.

53. În acest context, se reține că, deși articolul 23 din Constituție cuprinde doar criteriul de *accesibilitate al legii*, Curtea Europeană prin jurisprudența sa impune ca normele adoptate de autoritățile publice să fie inclusiv suficient de *precise și previzibile*.

54. În acest context, potrivit jurisprudenței Curții Europene: “*O normă este accesibilă și previzibilă numai atunci când este redactată cu suficientă precizie, în așa fel încât să permită oricărei persoane să își corecteze conduita și să fie capabilă, cu consiliere adecvată, să prevadă, într-o măsură rezonabilă, consecințele care pot apărea dintr-o normă. [...] legea trebuie să fie accesibilă într-un mod adecvat: cetățeanul trebuie să aibă un indiciu adecvat, în circumstanțe concrete, asupra reglementărilor legale aplicabile [...]*” (Hotărârea CEDO *Silver versus Regatul Unit*).

55. Totodată, în jurisprudența sa Curtea Europeană a statuat că: „[...] odată ce statul adoptă o soluție, aceasta trebuie să fie pusă în aplicare cu claritate și coerență pentru a evita pe cât este posibil insecuritatea juridică și incertitudinea pentru

subiectele de drept vizate de către măsurile de aplicare a acestei soluții [...]” (Hotărârea CEDO Păduraru versus România).

56. În același sens, potrivit art.3 alin.(2) din Legea privind actele legislative: „*Actul legislativ trebuie să respecte condițiile legalității, accesibilității, preciziei [...]*”.

57. Altfel spus, prin aceste reglementări de tehnică legislativă, legiuitorul a impus o serie de criterii obligatorii pentru adoptarea oricărui act normativ, a căror respectare este necesară pentru a asigura sistematizarea, unificarea și coordonarea legislației, precum și conținutul și forma juridică adecvată ale fiecărui act normativ. Astfel, respectarea acestor norme concurează la asigurarea unei legislații care respectă principiul securității raporturilor juridice, având claritatea și previzibilitatea necesară.

58. În speța noastră, din reglementările contestate nu reiese clar în ce mod *contribuabili* urmează să-și ajusteze comportamentul și să-și prognozeze cheltuielile financiare. Or, acești contribuabili care au achitat deja impozitul pe bunurile imobiliare pînă la data de 17.06.2016, sunt puși prin efectul legii să mai achite după această dată și impozitul pe avere, care în esența sa de fapt este un dublu impozit pe bunurile imobile.

59 Prin urmare, din punctul nostru de vedere normele supuse controlului constituționalității *încalcă exigența previzibilității*, astfel cum aceasta a fost definită în jurisprudența Curții Europene.

60. Respectiv, în lipsa unei norme accesibile și previzibile, neavând conturate obiectiv și fără echivoc reperele, cărora contribuabilii trebuie să își conformeze conduita și în funcție de care este constatată încălcarea gravă a dreptului de proprietate, se deschide calea arbitrarului.

61. Astfel, în partea ce ține de accesibilitatea, claritatea și previzibilitatea legii, considerăm că normele criticate determină apariția unor situații de incertitudine, ceea ce constituie o încălcare a dispozițiilor articolului 23 alin. (2) din Constituție, în coroborare cu articolul 46 din Constituție.

62. În ceea ce privește scopul legitim urmărit prin ingerință, *in abstracto* se poate accepta, în acest caz particular, că restricțiile impuse prin normele contestate ar putea urmări un scop care servește interesului public, și anume, colectarea impozitelor și contribuirea la bugetul public.

63. În același timp, în opinia noastră, această ingerință **nu este proporțională** scopului urmărit, deoarece Statul percepe acest impozit doar de la o categorie de contribuabili, care peste noapte s-au pomenit selectați de către Stat să achite un impozit suplimentar. Astfel, este evident că principiul proporționalității în cazul de față nu este asigurat și respectat, iar pe cale de consecință constituie o măsură disproporționat de severă în raport cu scopul urmărit.

64. Respectiv, ținând cont de incertitudinea aplicabilității și arbitrariul prevederilor contestate, considerăm că acestea nu asigură un just echilibru între scopul urmărit și povara individuală, astfel modul în care sunt expuse lăsând loc pentru aplicare abuzivă, care nu este necesară într-o societate democratică, fiind contrară articolului 46 combinat cu articolul 54 din Constituție.

65. Art.7 din Legea Fundamentală statuează: „*Constituția Republicii Moldova este Legea ei Supremă. Nici o lege și nici un alt act juridic care contravine prevederilor Constituției nu are putere juridică.*”

66. La fel, în Hotărîrea nr.33/2013, Instanța de contencios constituțional a statuat următoarele considerente:

„61. Curtea a reținut în jurisprudența sa că **principiul stabilității raporturilor juridice nu poate implica promovarea unui drept prin intermediul unei ilegalități. Așadar, în această situație, posibilitatea revizuirii unei situații create cu încălcarea normelor constituționale constituie singura modalitate de contracarare a efectelor principiului, potrivit căruia *fraus omnia corrumpit*. Nu în ultimul rînd, responsabilitatea statului față de cetățean presupune eo ipso prezumția de conformitate a actelor normative aplicate cu prevederile Constituției.**”

67. Din punctul nostru de vedere, verificarea constituționalității normelor contestate este indubitabil necesară societății, deoarece, considerăm noi, prevederile criticate au fost adoptate cu încălcarea art. 1 alin. (3) din Constituție, potrivit căruia: „*Republica Moldova este un stat de drept, democratic, în care demnitatea omului, drepturile și libertățile lui, libera dezvoltare a personalității umane, dreptatea și pluralismul politic reprezintă valori supreme și sînt garantate.*”

68. În jurisprudența sa Curtea Constituțională a reținut, cu valoare de principiu, că **statul de drept nu este o ficțiune, care are doar natură declarativă. Funcționarea statului de drept trebuie să se manifeste prin acțiuni practice. În acest context, ne raliem postulatului prin care statele sînt încurajate să-și consolideze eforturile în vederea sporirii, inter alia, a responsabilității instituțiilor de stat și a persoanelor oficiale, a respectării statului de drept în administrația publică, precum și a rolului curților constituționale ca instrument pentru asigurarea respectării în toate instituțiile de stat a principiilor statului de drept, democrației și drepturilor omului.**

69. Exigențele statului de drept presupun **asigurarea legalității, securității juridice, interzicerea arbitrarului, accesul la justiție în fața instanțelor judecătorești independente și imparțiale, inclusiv controlul judiciar al actelor administrative, respectarea drepturilor omului, nediscriminarea și egalitatea în fața legii** [a se vedea Raportul Comisiei de la Veneția privind statul de drept, CDL-AD(2011)003rev, Strasbourg, 4 aprilie 2011, § 41].

70. În preambulul său, Legea fundamentală se referă la statul de drept ca valoare supremă. Astfel, principiul statului de drept, fiind consacrat în preambul, vizează Constituția în integralitatea sa. **Acest principiu fundamentează exigența unei protecții adecvate împotriva arbitrarului din partea puterii publice.**

71. Art.9 din Legea Supremă fixează principiile fundamentale privind proprietatea și anume că, **proprietatea nu poate fi folosită în detrimentul drepturilor, libertăților și demnității omului, iar piața, libera inițiativă economică, concurența loială sînt factorii de bază ai economiei. Totodată, art.127 alin.(1) din Constituție expres statuează că *Statul ocrotește proprietatea.***

IV. CERINȚELE AUTORULUI SESIZĂRII

72. Având în vedere cele menționate, considerăm că normele contestate contravin art.1 alin.(3), 4, 16, 22, 23, 46, 54, 76, 127 și 131 din Constituție, precum și Articolul 1 din Protocolul adițional nr.1 la Convenția Europeană pentru Apărarea Drepturilor Omului și a Libertăților Fundamentale, și în conformitate cu prevederile art.135 alin.(1) din Constituția Republicii Moldova, art.4 și art 25 din Legea cu privire la Curtea Constituțională, art.art.4, 38, 39 din Codul jurisdicției constituționale, **solicităm respectuos Înaltei Curți de Jurisdicție Constituțională:**

- (i) **admiterea sesizării spre examinare în regim prioritar** (din considerentul că contribuabilii care sunt afectați de prevederile contestate au primit deja avize de plată de la Inspectoratul Principal de Stat ce urmează a fi achitate pînă la 25 decembrie curent);
- (ii) **suspendarea acțiunii normelor contestate**, în temeiul art.25¹ din Legea nr.317/1994 cu privire la Curtea Constituțională și a art.7¹ din Codul jurisdicției Constituționale, nr.502/1995;
- (iii) **exercitarea controlului de constituționalitate și declararea neconstituțională a normelor contestate;**
- (iv) În conformitate cu art.6 din Codul jurisdicției Constituționale, nr.502/1995, **extinderea exercitării controlului de constituționalitate asupra întregului art. XXXI alin.(1) al Legii nr.138/2016;**
- (v) după caz, prin prisma Hotărîrii Curții Constituționale nr.33 din 10.10.2013 privind interpretarea art.140 din Constituție, **dispunerea asupra modului de aplicare normelor contestate pentru prezent și viitor, precum și a efectelor produse de acestea.**

V. DECLARAȚIA ȘI SEMNĂTURA

Subsemnatul, Victor Roșca, declar pe onoare ca informațiile ce figurează în prezentul formular de sesizare sunt exacte și corespund adevărului.

Cu cea mai înaltă considerație pentru Înalta Curte,

Victor Roșca
Deputat în Parlament

PREVEDERILE CONTESTATE

1. EXTRAS din Codul Fiscal al Republicii Moldova (prevederile contestate):

Articolul 6. Impozite și taxe și tipurile lor

[...]

(5) Sistemul impozitelor și taxelor de stat include:

[...]

g) impozitul pe avere.

[Lit.g) introdusă prin Legea nr.138 din 17.06.2016, în vigoare 01.01.2016]

[...]

Titlul VI¹

IMPOZITUL PE AVERE

[Titlul V¹ (art.287¹-287⁷) introdus prin Legea nr.138 din 17.06.2016, în vigoare 01.01.2016]

Capitolul 1. DISPOZIȚII GENERALE

Articolul 287¹. Noțiuni

În sensul prezentului titlu, se definește următoarea noțiune:

Impozit pe avere – impozit aplicat asupra averii contribuabilului sub formă de bunuri imobiliare cu destinație locativă, inclusiv căsuțele de vacanță (cu excepția terenurilor), în cazul în care acestea satisfac condițiile specificate în prezentul titlu.

[Art.287¹ introdus prin Legea nr.138 din 17.06.2016, în vigoare 01.01.2016]

Capitolul 2

SUBIECȚII IMPUNERII ȘI OBIECTUL IMPUNERII.

BAZA IMPOZABILĂ

Articolul 287². Subiecții impunerii

(1) Subiecții ai impunerii sînt persoanele fizice proprietari ai bunurilor imobiliare cu destinație locativă, inclusiv căsuțele de vacanță (cu excepția terenurilor), pe teritoriul Republicii Moldova.

(2) În cazul în care bunurile imobiliare reglementate de prezentul titlu se află în proprietate (în folosință) comună în diviziune a mai multor persoane, subiect al impunerii este considerată fiecare dintre aceste persoane, în cota-parte care îi revine.

(3) În cazul în care bunurile imobiliare reglementate de prezentul titlu se află în proprietate comună în devălmășie, subiect al impunerii este considerat, în baza acordului comun, unul din proprietari (coproprietari). În acest caz, toți proprietarii (coproprietarii) poartă o răspundere solidară pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale.

[Art.287² introdus prin Legea nr.138 din 17.06.2016, în vigoare 01.01.2016]

Articolul 287³. Obiect al impunerii și baza impozabilă

(1) Obiect al impunerii îl constituie bunurile imobiliare cu destinație locativă, inclusiv căsuțele de vacanță (cu excepția terenurilor), precum și cotele-părți, a căror totalitate întrunește cumulativ următoarele condiții:

a) valoarea estimată totală constituie 1,5 milioane și mai mult;

b) suprafața totală constituie 120 m² și mai mult.

(2) În cazul în care obiectul impunerii constituie obiect al unui credit imobiliar (ipotekar) sau al unui contract de leasing financiar, baza impozabilă constituie diferența pozitivă formată între valoarea estimată a bunului imobiliar și suma rămasă pînă la stingerea totală a creditului sau a obligațiilor contractului de leasing financiar.

(3) Nu constituie obiect al impunerii bunurile imobiliare, inclusiv cotele-părți, aflate în posesia persoanei, a căror valoare totală nu depășește 1,5 milioane de lei și suprafața nu depășește 120 m².

(4) Baza impozabilă a bunurilor imobiliare constituie valoarea estimată a acestor bunuri, apreciată de către organele cadastrale teritoriale.

[Art.287³ introdus prin Legea nr.138 din 17.06.2016, în vigoare 01.01.2016]

Articolul 287⁴. Cota impunerii

Cota impozitului reprezintă 0,8% din baza impozabilă.

[Art.287⁴ introdus prin Legea nr.138 din 17.06.2016, în vigoare 01.01.2016]

Articolul 287⁵. Perioada fiscală

Perioada fiscală este anul calendaristic.

[Art.287⁵ introdus prin Legea nr.138 din 17.06.2016, în vigoare 01.01.2016]

Articolul 287⁶. Calcularea impozitului pe avere și avizele de plată

Calcularea impozitului pe avere și prezentarea avizelor de plată se realizează de către oficiile fiscale teritoriale în termen de pînă la 10 decembrie pentru situația existentă la 1 noiembrie a anului de gestiune.

[Art.287⁶ introdus prin Legea nr.138 din 17.06.2016, în vigoare 01.01.2016]

Articolul 287⁷. Achitarea impozitului

Impozitul pe avere se achită la bugetul de stat în termen de pînă la 25 decembrie a anului de gestiune.

[Art.287⁷ introdus prin Legea nr.138 din 17.06.2016, în vigoare 01.01.2016]

2. EXTRAS din Legea nr.138 din din 17.06.2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative:

Art. XXXI. – (1) Prin derogare de la prevederile articolului 7 alineatul (11) din Codul fiscal, prezenta lege intră în vigoare la 1 iulie 2016, **cu excepția articolului V punctele 2 și 78**, articolului XVII punctul 2 referitor la articolul 26 alineatul (9), punctele 3 și 4, articolului XXVII punctul 2, **care se pun în aplicare la 1 ianuarie 2016**, articolului V punctul 77 și articolului VIII, care se pune în aplicare la 1 ianuarie 2017.